Mai 2025

Actualités fiscales

Imputation en France des pertes définitives d'une filiale étrangère: la CJUE est saisie de deux questions préjudicielles

Conseil d'Etat, 15 avril 2025,n°491716, Société Générale

Conseil d'Etat, 15 avril 2025,n°491702, Compagnie Plastic Omnium

Conseil d'Etat, 15 avril 2025,n°496227, Société Générale

La CJUE est prochainement appelée à se prononcer sur la compatibilité avec la liberté d'établissement du droit français qui interdit à une société mère intégrée fiscalement d'imputer sur son résultat d'ensemble les pertes devenues définitives de filiales établies dans un autre État membre.

Cette affaire pose la question de l'articulation entre la jurisprudence Marks & Spencer, qui impose une exception en cas de pertes définitivement non utilisables dans l'État de résidence de la filiale, et celle de X Holding BV, qui admet l'exclusion des filiales non-résidentes du régime d'intégration fiscale au nom de la préservation de la répartition du pouvoir d'imposition entre États membres.

Le Conseil d'État a toujours refusé cette imputation, estimant qu'elle ne constitue pas une restriction à la liberté d'établissement, même lorsque les pertes sont définitives. Cependant, face à des affaires impliquant cette fois des filiales non-résidentes et non des succursales, le Conseil d'État a décidé de surseoir à statuer et de poser deux questions préjudicielles à la CJUE :

- La première vise à déterminer si la comparabilité entre la situation d'une société mère avec une filiale résidente et celle avec une filiale non-résidente peut être écartée lorsque la France a renoncé à imposer la filiale en vertu d'une convention ou de son droit interne.

- La seconde vise à déterminer si l'impossibilité d'imputer les pertes de filiales non-résidentes constitue une simple modalité du régime d'intégration fiscale, justifiée par la jurisprudence X Holding BV, ou si elle doit être analysée comme un refus d'avantage fiscal distinct, susceptible d'être une restriction disproportionnée au regard de la réserve Marks & Spencer.

La réponse de la CJUE pourrait ainsi redéfinir les conditions dans lesquelles les pertes étrangères peuvent être prises en compte fiscalement au sein des groupes intégrés transfrontaliers dans l'Union européenne.

Rédacteur
Xavier Houard
Avocat Associé / KPMG Avocats
xavierhouard@kpmgavocats.fr
+33 (1) 55 68 49 53 / +33 (6) 20 65 56 08
Tour Europlaza / 20, avenue André Prothin / 92400 Paris La Défense

Les dernières actualités Fiscales

Mai 2025

Affaire Conversant (Valueclick) et activité occulte : une suite et fin qui précise la jurisprudence Frutas y Hortalizas sur le droit à l'erreur

Conseil d'Etat, 4 avril 2025, n°461220, Société Conversant International Limited

Dans l'affaire Conversant (ex-Valueclick), le Conseil d'État, statuant définitivement en seconde cassation, confirme l'existence d'un établissement stable en France de la société irlandaise Valueclick Ltd, active dans le marketing digital, et juge qu'elle a exercé une activité occulte, excluant ainsi l'application du droit à l'erreur.

Pour rappel, une société irlandaise, qui travaillait via sa sœur française, était considérée comme n'ayant qu'un rôle de facturation, les activités réelles étant réalisées en France. En 2020, le Conseil d'État avait déjà précisé que la société française devait être regardée comme disposant du pouvoir d'engager juridiquement la société étrangère, ce qui caractérisait un établissement stable, sans pour autant créer une nouvelle définition adaptée à l'économie numérique. La société invoquait une erreur justifiable au sens de la jurisprudence *Frutas y Hortalizas*, du fait de l'incertitude juridique et de sa conformité aux obligations fiscales irlandaises.

Le Conseil d'État rejette cette défense, estimant que les critères pour qualifier un établissement stable étaient déjà établis avant les années en litige et que les commentaires OCDE de 2003 et 2005, bien que postérieurs à la convention franco-irlandaise, constituaient un signal clair aux contribuables. Il relève en outre un écart significatif de taux d'imposition entre l'Irlande et la France, ce qui affaiblit la bonne foi de la société. Ainsi, les conditions du droit à l'erreur ne sont pas remplies, et l'activité est réputée occulte, justifiant l'extension du délai de reprise et l'application de la majoration de 80 %.

Enfin, le Conseil d'État valide la méthode de reconstitution du bénéfice retenue par l'administration en l'absence d'éléments comptables, considérant que la société n'a pas apporté la preuve du caractère excessif du taux de charges retenu, en se contentant de références générales à d'autres entreprises sans éléments propres à son activité.

Cette décision précise l'application de la jurisprudence *Frutas y Hortalizas*, notamment sur le critère d'incertitude juridique, et confirme les exigences de preuve en matière d'activité occulte et de reconstitution de bénéfice.

Taux réduit d'IS et condition de chiffre d'affaires de la société mère détentrice : appréciation à l'aune du groupe économique

Conseil d'Etat, 13 mars 2025, n° 491538

Pour apprécier le respect de la condition de chiffre d'affaires de la société mère détenant la société éligible au taux réduit, il y a lieu de tenir compte de ses participations dans les conditions prévues pour l'application de la réglementation européenne sur les aides d'État, sans qu'ait d'incidence à cet égard l'appartenance ou non à un groupe fiscalement intégré.

Une société ayant réalisé un chiffre d'affaires n'excédant pas le plafond fixé à 10 M€ (ou 7.630.000 € pour les exercices ouverts antérieurement au 1er janvier 2021) bénéficie, dans la limite de 42.500 euros de bénéfice imposable (par période de 12 mois), d'un taux réduit d'impôt sur les sociétés égal à 15 % (CGI, art. 219, I, b), al. 1). Pour la société mère d'un groupe d'intégration fiscale, le chiffre d'affaires doit être apprécié en faisant la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe. Le capital des sociétés dont le chiffre d'affaires est inférieur à 10 M€ doit être entièrement libéré et détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions dont le capital est détenu, pour 75 % au moins, par des personnes physiques (CGI, art. 219, I, b), al. 2).

Le Conseil d'État juge que dans le cas où une filiale non intégrée est intégralement détenue par une société mère d'un groupe d'intégration fiscale, le respect de la condition de chiffre d'affaires réalisé par la société mère s'apprécie en tenant compte de l'ensemble du chiffre d'affaires du groupe juridique. À cet égard, la circonstance que la société mère soit membre d'un groupe intégré est sans incidence.

Il résulte du texte légal, éclairé par les travaux législatifs préparatoires, que le législateur a entendu réserver le bénéfice du taux réduit d'IS aux sociétés qui satisfont à la définition des PME pour l'application de la réglementation européenne sur les aides d'État.

À cet égard, il ressort d'une décision de la CJUE que l'objectif poursuivi par l'encadrement des aides d'État aux PME est de réserver les mesures de faveur aux entreprises dont la taille constitue un handicap, à l'exclusion de celles qui appartiennent à un groupe économique et qui ont donc accès aux moyens et soutiens dont ne disposent pas leurs concurrentes de taille équivalente (CJUE, 29 avril 2004, République italienne c/ Commission, aff. C-91/01).

En d'autres termes, qu'elles soient mères d'un groupe intégré ou non, le respect du seuil de chiffre d'affaires de la société détenant la société éligible s'apprécie donc en tenant compte du chiffre d'affaires de l'ensemble du groupe.

Publication

Publication de l'arrêté annuel 2025 fixant la liste noire française des ETNC

Arrêté du 18 avril 2025 modifiant l'arrêté du 12 février 2010

L'arrêté fixant la liste française des Etats et territoires non coopératifs (ETNC) en matière fiscale en date du 18 avril 2025 a été publié au JO le 7 mai 2025.

Cette mise à jour prend acte de plusieurs modifications faites par le Conseil de l'UE le 20 février et 8 octobre 2024 sur la liste noire européenne.

Trois catégories d'Etats y sont inscrits :

- ceux n'ayant conclu pas avec la France une convention d'assistance administrative

- ceux jugés non coopératifs par le Gouvernement français
- ceux qui figurent sur la liste noire de l'UE, qui sont alors inscrits sur la liste noire française de manière automatique et sans appréciation de Bercy ou du ministère des Affaires étrangères

Sont retirées de la liste mise à jour :

- Les Seychelles ;
- Les Bahamas ;
- Le Bélize.

Pour rappel, lorsqu'un Etat ou territoire est retiré de la liste, les sanctions cessent de s'appliquer à la date de publication de l'arrêté, soit à compter du 8 mai 2025.

Par ailleurs, changent de motifs d'inscription Antigua-et-Barbuda et les Iles Turques-et-Caïques. (i.e., Etats jugés non coopératifs par le Gouvernement français).

Au 8 mai 2025	
Liste noire UE	**Liste noire française**
Anguilla	
Antigua-et-Barbuda	
Fidji	
Guam	
Iles Turques-et-Caïques	
Iles Vierges américaines	
Palaos	
Panama	
Russie	
Samoa	
Samoa américaines	
Trinité et Tobago	
Vanuatu	

Mai 2025

Prospective et projets en discussion

DAC 9 : publication au Journal officiel de l'UE et entrée en vigueur

Journal officiel de l'UE

La directive européenne DAC 9, publiée au Journal officiel de l'UE le 6 mai 2025 et entrée en vigueur le 7 mai, vise à transposer dans le droit de l'UE le modèle de déclaration d'information sur l'impôt complémentaire mondial élaboré par l'OCDE (déclaration GloBE ou DIG). Elle instaure un cadre juridique pour l'échange automatique de ces déclarations entre États membres et prévoit la mise en place d'un dépôt central au sein de l'Union.

Chaque entité constitutive d'un groupe doit normalement déposer une déclaration auprès de son État (local filing). Toutefois, cette obligation est levée si une entité mère ou une entité désignée dépose la déclaration pour l'ensemble du groupe (central filing), à condition qu'un mécanisme d'échange d'informations soit en place entre les États concernés.

La directive précise les modalités de partage d'informations, limitant les échanges aux données pertinentes pour chaque État. Les délais sont stricts : les déclarations doivent être déposées dans les 15 mois suivant la clôture de l'exercice (18 mois la première année), et échangées dans un délai maximum de 3 à 6 mois après cette échéance. Un premier échange est attendu d'ici le 31 décembre 2026. En cas de non-dépôt, d'erreur ou d'échange manquant, des mécanismes sont prévus pour que les administrations nationales puissent réagir, voire exiger un dépôt local. La directive permet aussi aux États membres de prévoir des sanctions effectives et dissuasives en cas de manquement.

La directive doit être transposée dans le droit national avant le 31 décembre 2025. En France, cela devrait se faire dans le cadre de la loi de finances pour 2026. Pour les entreprises, les premières déclarations seront à déposer en juin 2026 pour un exercice calendaire, avec un échange d'informations au plus tard fin 2026. Les États ayant différé l'application de certaines règles (IIR/UTPR) devront adapter leur législation avant la fin de leur période de report.

Pour toute question, vous pouvez contacter :

Rémi Ferrand, Délégué aux affaires fiscales et financières, Numeum, rferrand.ext@numeum.fr

Cette Lettre contient des informations fiscales à caractère général, qui ne constituent en aucun cas un conseil personnalisé susceptible d'engager, à quelque titre que ce soit, la responsabilité des rédacteurs ou de Numeum

Lettre fiscale Numeum © 2025